

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования
кафедра финансов

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ И.С. Ферова
подпись
« _____ » _____ 2016 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 «Экономика»
профиль 38.03.01.05 «Налоги и налогообложение»

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОБЫЧИ
УГЛЕВОДОРОДНОГО СЫРЬЯ В РФ**

Научный
руководитель

подпись, дата

должность, ученая степень

С.А. Козлова
инициалы, фамилия

Выпускник

подпись, дата

Т.Н. Муковнина
инициалы, фамилия

Нормоконтролер

подпись, дата

Л.П. Жигаева
инициалы, фамилия

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	4
1 Теоретические аспекты налогообложения объектов углеводородного сырья.....	7
1.1 Исторические аспекты формирования налогообложения	7
1.2 Зарубежный опыт налогообложения	13
1.3 Роль поступлений в формировании бюджета	25
2 Методические аспекты налогообложения предприятий, осуществляющих добычу углеводородного сырья.....	35
2.1 Особенности действующего механизма налогообложения добычи углеводородного сырья.....	35
2.2 Анализ проблем налогообложения добычи углеводородного сырья.....	45
2.3 Оптимизация налогообложения предприятий, осуществляющих добычу углеводородного сырья.....	54
3 Пути совершенствования системы налогообложения добычи углеводородного сырья.....	65
3.1 Развитие налоговой политики в целях повышения налоговых доходов	65
3.2 Оценка эффективности организации налогообложения предприятий, осуществляющих добычу углеводородного сырья	77
Заключение	85
Список использованных источников	88
Приложения А - Л	94-106

1 Теоретические аспекты налогообложения объектов углеводородного сырья

1.1 Исторические аспекты формирования налогообложения

При переходе государства к новым условиям хозяйствования в начале 1990-х гг. экономика претерпевала серьезные изменения, не без внимания осталось налогообложение нефтегазового комплекса страны, начала формироваться новая система, значительно отличающаяся от той, что была раньше и основывалась на централизованном планировании народного хозяйства страны. Основным документом, задавшим принципы строения новой системы налогообложения предприятий нефтедобычи, стал Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». Правовым актом в ТЭК стал Закон Российской Федерации от 21 февраля 1992 г. «О недрах».

В соответствии с установленными правилами все нефтегазодобывающие предприятия были обязаны платить рентные налоги и платежи в силу специфики своей работы, а вместе с ними и общепринятые налоги, которые уплачивали все организации в стране. Налоговой базой для ресурсного налогообложения стал не финансовый результат от деятельности, а стоимость продуктов¹.

В 2001 году законодатель посчитал необходимым реорганизовать систему налогообложения топливно-энергетического комплекса. В результате 1 января 2002 года вторая часть Налогового Кодекса пополнилась дополнительной 26 главой, регламентирующей Налог на добычу полезных ископаемых. Этот налог пришел на замену таких платежей как:

- платежи за пользование недрами (роялти);
- акциз на нефть и газовый конденсат;

¹ Яртиев А.Ф. Налогообложение нефтедобывающей промышленности: история, перспективы, эффективность для недропользователя / А.Ф. Яртиев // Нефтегазовая геология. Теория и практика. – 2015. - Т.10. - №2. – Режим доступа: http://www.ngtp.ru/rub/3/14_2015.pdf

- отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

Помимо введения нового налога изменения коснулись и некоторых других актов законодательства РФ.

Проведение налоговой реформы в отраслях топливно-энергетического комплекса явилось важнейшим этапом преобразований российского законодательства. Необходимость внесения изменений в систему налогообложения нефтяной отрасли, по сути, была продиктована коренными изменениями в системе собственности и экономических отношений².

Сама идея введения налога на добычу полезных ископаемых должна была обеспечить стабильные налоговые поступления в Федеральный бюджет за счет установления единой плоской унифицированной ставки роялти, которая соответствовала бы средней суммарной величине трех действующих ранее налогов – платы за пользование недрами, отчислениями на воспроизводство минерально-сырьевой базы и акцизов на нефть³.

Введение главы несло в себе и определенные недостатки. Многие факторы, которые берутся во внимание во время производственного процесса, здесь не были учтены, например, без внимания остались геологические особенности и условия эксплуатации месторождений. Такой фактор повлек за собой предоставление преимуществ тем предприятиям, которые владели участками недр с лучшими характеристиками, это в свою очередь вело к снижению конкурентоспособности в сфере. На развитии нефтегазового бизнеса, особенно в долгосрочной перспективе, это могло сказаться самым негативным образом.

Помимо этого, попрощаться с ранее предоставляемыми льготами пришлось предприятиям нефтегазового сектора. В частности, была отменена льгота по налогу на прибыль, при которой 50% отчислялись на капитальные вложения, а налоговая ставка по НДПИ приобрела повсеместный характер и

² Родина, Л. А. Нефтяная отрасль России: источник богатства и проблем налогообложения/Л.А.Родина//Вестник Омского университета. Серия «Экономика». - 2007. - № 1. - С. 8–13.

³ Панчева, В. С. Совершенствование налогообложения добычи нефти и газа в России : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 / Панчева Валерия Сергеевна. – Москва, 2015. – 126 с.

была одинакова для всех участков, независимо от их геологических и природно-географических особенностей. Такое налогообложение привело к тому, что производить добычу стало выгодно в момент пиковой добычи нефти на месторождении. Из-за этого в начале 2000-х становилось все больше заброшенных месторождений, так как проекты перестали быть рентабельными и приносили лишь убытки. НДПИ не справлялся ни с одной поставленной задачей – если компании могли платить больше – они не платили, а остальные тем более.

Как бы ни хотелось сделать лучше, но действующий налоговый механизм не поспособствовал увеличению объемов добычи нефти и газа на действующих месторождениях, а коэффициент вовлечения запасов в новые проекты не повысился. Введенному налогу на добычу полезных ископаемых присущ такой серьезный недостаток как игнорирование горно-геологических, географических, транспортных условий, а поскольку он взимается с выручки – он не учитывает объективные различия в уровне операционных и капитальных затратах. В результате темпы роста добычи нефти замедлились.

Одной из преследуемых целей было снижение налоговой нагрузки при разработке новых месторождений, ведь помимо высокого налогового бремени компании несли и серьезные финансовые и капитальные затраты. Достичь поставленной задачи не удалось. При этом произошло ожидаемое снижение доходности инвестиций в новые проекты по добыче нефти, обусловленное как ухудшением условий добычи, так и негибкостью налоговой системы в целом.

Государство было вынуждено вводить отдельные льготы для поддержки добычи на выработанных и новых месторождениях:

- установлена нулевая ставка НДПИ на нефть на участках недр, расположенных севернее Северного полярного круга полностью или частично в границах внутренних морских вод и территориального моря, на континентальном шельфе Российской Федерации в Азовском и Каспийском морях, на территориях отдельных субъектов: Республика Саха (Якутия),

Красноярский край, Иркутская область, Ненецкий АО, Ямало-Ненецкий АО (полуостров Ямал);

- установлена нулевая ставка НДС на сверхвязкую нефть;
- введены понижающие коэффициенты к ставке НДС на нефть для выработанных месторождений (свыше 80%);
- введены «налоговые каникулы» на участках недр, расположенных в Черном и Охотском морях, севернее 65 градуса северной широты в границах Ямало-Ненецкого автономного округа;
- введен понижающий коэффициент к ставке НДС при добыче нефти на новых месторождениях с незначительными (до 5 млн тонн) запасами нефти, что позволит стимулировать привлечение инвестиций и разработку данной категории месторождений;
- введен льготный механизм установления ставки вывозной таможенной пошлины на нефть, добытую на отдельных месторождениях Восточной Сибири и Северного Каспия;
- введен понижающий коэффициент к ставке НДС для трудноизвлекаемой нефти⁴.

На тот период государство при разработке налоговой политике держалась принципа, что цена на нефть будет оставаться на одном уровне и повышаться на будет, а поэтому необходимо направить силы на более дешевые способы ее извлечения. В рамках этой налоговой политики стимулирование добычи трудноизвлекаемых ресурсов становилось невозможным, а процесс разработки таких запасов откладывалась бы до того времени, пока за счет новых технологий они не станут рентабельными. По данным счетной палаты РФ на 1 января 2004 года из 26,2 тысяч скважин на предприятиях ОАО «Лукойл», одного из крупнейших игроков на нефтяном рынке России, более 4 тысяч (около 16 %) бездействовало. Почти так же дела обстояли и у других предприятий. В то время это привело к масштабному банкротству компаний,

⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ // Российская газета. - 1998.

когда крупные компании начали завоевывать рынок и вытеснять средние и мелкие компании, в том числе путем слияния и поглощения.

Началось массовое создание вертикально-интегрированных компаний, которые объединяли нефтедобывающие и нефтеперерабатывающие компании, а также предприятия реализующие нефть и нефтепродукты. В результате реорганизации на нефтяном рынке образовалось девять вертикально-интегрированных компаний, которые добывали и перерабатывали более 90% нефти в России⁵.

С самого начала действия главы, регулирующей НДС, законодатель постоянно вносил предложения по совершенствованию в виде дифференциации ставок. Разграничивать их предлагали в зависимости от горно-геологических, экономико-географических условий разработки месторождений нефти, а также учитывать стремление нефтегазовых компаний самостоятельно производить геологоразведочные работы. Это отвечало бы реалиям российской действительности. И тогда, появилась необходимость разработать индексы и коэффициенты, которые бы и учитывали все факторы, учитывающие разницу между месторождениями.

Толчком к разработке таких коэффициентов послужило Бюджетное послание Президента Российской Федерации Федеральному Собранию «О бюджетной политике в 2006 году». В нем была указана необходимость «продолжить работу по поиску оптимальной модели дифференциации ставок НДС в зависимости от горно-геологических и экономико-географических характеристик месторождений». Постепенно начались работы над существующей методологией исчисления налога, поэтапно вводились все новые и новые коэффициенты, учитывающие специфику участков.

Изменения, проведенные в системе налогообложения нефтегазовой отрасли, помогли увеличить доходы бюджета, взимаемые с отрасли. Объем изымаемых налогов приблизился к уровню зарубежных стран. Но при всем при

⁵ Панчева, В. С. Совершенствование налогообложения добычи нефти и газа в России : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 / Панчева Валерия Сергеевна. – Москва, 2015. – 126 с.

этом, учитывая даже то, что наблюдались улучшения в плане администрирования, стимулирующая функция так и не была реализована должным образом.

Таким образом, анализируя последствия, очевидно, что налоговая нагрузка в отрасли увеличилась, а вместе с ней увеличились и поступления в бюджет⁶.

Более десятка лет понадобилось для того, чтобы прийти наконец к более-менее субъективному исчислению НДС. При этом, налоговое законодательство реформируется постоянно. Без остановки вносятся новые предложения и схемы совершенствования. Один из многочисленных насущных вопросов сегодня - как и по какой схеме, рассчитывать НДС по тем месторождениям в Арктике и на Дальнем Востоке, Восточной Сибири, в которые активно привлекаются как российские, так и иностранные инвесторы.

Эти регионы очень специфичны, они требуют большого внимания и средств, а также справедливого налогового регулирования, позволяющего развиваться и при этом не испытывать отягчающего налогового бремени. Кроме того, уже сегодня остро стоит вопрос о добычи нефти и газа из нетрадиционных источников (сланцевые нефть и газ).

Четырнадцатилетняя практика применения НДС показала, что действующая система ресурсных налогов ни в фискальном, ни в регулирующем плане не адекватна той роли, которую нефтегазовая отрасль занимает в экономике России. Данная система работает только при благоприятной ценовой конъюнктуре на мировом рынке углеводородного сырья в целях изъятия сверхдоходов. В настоящее время происходит трансформация мировых энергетических рынков, увеличение предложения УВС и резкое падение цен. Все эти факторы и риски не учтены в нынешней системе налогообложения, которая направлена в основном на проекты, связанные с большими

⁶ Терешок, А. В. Совершенствование налогового регулирования в целях стимулирования развития российской нефтяной отрасли / А. В. Терешок // Государственное управление. Электронный вестник. - 2014. - № 44. - с. 83-105

капиталовложениями, а не на разработку новых нефтегазовых провинций и шельфов северных морей.

1.2 Зарубежный опыт налогообложения

Для того чтобы взять верный курс для улучшения эффективности современной российской нефтегазовой отрасли необходимо пользоваться тем опытом, который уже сформирован зарубежом. Для этого необходимо изучать проблемы и острые вопросы в странах-конкурентах, какие тенденции наметились в развитии мирового рынка, что нового можно извлечь из мировой практики и применить в российских реалиях⁷.

Система налогообложения, сложившаяся в России, имеет свою особенную специфику и достаточно существенно отличается от систем налогообложения других стран.

За рубежом у пользователей природных ресурсов изымается плата за их пользование, такое изъятие происходит через проработанную систему ресурсных налогов, сборов и платежей. Все они направлены на изъятие ренты у пользователя. Самый распространенный налог в государствах, обеспеченных природными ресурсами считается роялти. При этом экономисты не относят роялти непосредственно к налогам, это скорее цена, которую владелец ресурсов взимает с недропользователя за предоставляемое ему право пользоваться недрами и разрабатывать ресурсы на выделенном участке. Помимо роялти встречаются также, специальные налоги на прибыль, дифференцированные рентные платежи и т.д.

В настоящее время в мировой практике действуют различные договорные формы налогообложения нефтяного сектора, исследователи выделяют три основных типа контрактов, связанных с совместной инвестиционной деятельностью по разведке и добыче нефти и газа:

⁷ Варламова, А. С. Зарубежный опыт развития нефтегазовой отрасли / А. С. Варламова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2016. - № 48. – С. 32-38.

- концессии (лицензии),
- соглашения (контракты) о разделе продукции
- сервисные контракты с риском⁸.

Концессионная модель — это модель полного частного предпринимательства. В России её чаще называют «лицензионной». Инвестор-недропользователь (чаще всего это крупная нефтяная компания) получает исключительные права на разведку и добычу углеводородов, в обмен на выплату оговоренных платежей государству (в различной комбинации в зависимости от законодательства): разовые платежи (бонусы), регулярные платежи за пользование недрами (роялти), специальные рентные налоги на природные ресурсы (например, налог на доходы нефтяных компаний в Великобритании и специальный налог на добычу углеводородов в Норвегии), налог на финансовый результат (налог на прибыль), экспортные пошлины. При таком варианте инвестор берет все риски на себя и выполняет всю деятельность за свой счет, но в таком случае от государственных органов требуется отраслевая компетентность, а от правительства политическая зрелость для того, чтобы согласовать интересы государства и частного бизнеса⁹.

Подобная система характерна для стран, имеющих богатый опыт нефтегазодобычи и переработки — ОАЭ, США, Канады, Великобритании, Норвегии.

В настоящее время, поощряя конкуренцию и стимулируя технические и технологические нововведения в нефтегазовой добыче, государство предоставляет концессии разным компаниям.

Контрактная система налогового регулирования нефтяной отрасли основана на заключении соглашений. Различают два основных вида контрактов:

- контракты (соглашения) о разделе продукции,

⁸ Львова, О. А. Баланс интересов государства и бизнеса в современных / О. А. Львова // Государственное управление. Электронный вестник. - 2015. - № 50. – С. 65-88

⁹ Квитко, Р. Совершенствование условий привлечения инвесторов в недропользовании [Электронный ресурс] / Р. Квитко // Zakon.ru – Первая социальная сеть для юристов. – 2015. - Режим доступа: https://zakon.ru/blog/2015/5/15/ covershenstvovanie_uslovij_privlecheniya_investorov_v_nedropolzovanii

- контракты об оказании услуг¹⁰.

По условиям соглашения о разделе продукции государство остается владельцем добытой нефтегазовой продукции после ее извлечения. Компания выступает в роли работника, осуществляющего определенную деятельность на территории с точно обозначенными размерами и местоположением в течение указанного срока. Осуществляет свою деятельность в соответствии с условиями соглашения, беря на себя необходимое финансово-техническое обеспечение, риск и все расходы, по итогу компании достается натуральное или денежное вознаграждение в виде «компенсационной нефти» (в целях компенсации произведенных затрат и оговоренную соглашением долю «прибыльной нефти»). От уплаты установленных сборов и налога на прибыль инвестор не освобождается.

Контрактная модель применяется в основном в развивающихся странах (Китай, Индия, Египет, Судан и др.) в силу некоторой специфичности: налоговое законодательство имеет тенденцию к постоянному внесению изменений, а контракт на раздел продукции обеспечивает стабильность налоговых преференций на протяжении всего срока его действия; кроме того, в подобных странах часто встречается дефицит квалифицированных специалистов, нехватка технологий для разработки месторождений, поэтому зачастую приходится привлекать зарубежные компании к сотрудничеству и делается это в рамках СРП.

Инвестор-недропользователь в соответствии с условиями сервисного контракта с риском производит все поисковые и разведочные работы за свой счет, в будущем у него есть право получить доход от добычи сырья и возместить понесенные расходы. Если работа по контракту не увенчалась успехом – затраты не возмещаются. В этом и заключается основной риск.

При этом существует немало государств, совмещающие модели налогообложения нефтяного сектора (Россия, Казахстан, Ливия, Ангола и др.),

¹⁰ Глазова Е. С., Степанова М. П. Налогообложение нефтедобычи: тенденции развития / Е. С. Глазова, М. П. Степанова // Финансовый менеджмент. – 2013. – №3. – С. 80–99.

когда доминирует концессионный режим, а соглашения о разделе продукции используются редко в отдельных случаях и не столько для фискальных целей, для поддержания энергетической безопасности или в интересах отдельных регионов / компаний¹¹.

Либеральная, смешанная и командная – такие 3 подхода системы налогообложения добычи полезных ископаемых выделяют специалисты. Каждая из них наделена особенными чертами.

Особый интерес для России представляет опыт, полученный Канадой и Америкой, ведь они, как и Россия, являются крупным производителем и экспортером нефти и природного газа.

Собственниками ресурсов в Канаде являются провинции. Всю ренту за освоение и разработку они получают в виде различных налогов и сборов, львиная доля приходится на роялти. Каждая провинция самостоятельно утверждает систему налогообложения. Таким образом, основная масса дохода поступает в бюджеты регионов и муниципалитетов.

Интервал ставок роялти применяемых в стране от 0 до 45%. При этом роялти налагаются на поскважинной основе, а система взимания роялти включает расчетные формулы, которые являются гибкими и учитывают различия в экономике и технологии добычи нефти и газа, изменение цен на нефть, уровень добычи (продуктивность скважин), время открытия месторождения (этап освоения нефтегазовых ресурсов), различия в качестве добываемой нефти.

Ставки чувствительны, чем ниже продуктивность скважины, тем ниже ставки. В определенных условиях они могут быть применены и к новым скважинам. Формулы расчета ставки роялти также учитывают инфляцию: ставка увеличивается по мере роста общего уровня цен. Для крупных месторождений характерны более высокие уровни добычи и прибыльности, поскольку средние затраты относительно низки. А вот у мелких месторождений

¹¹ Львова, О.А. Баланс интересов государства и бизнеса в современных системах налогообложения нефтяного сектора / О.А. Львова // Государственное управление. Электронный вестник. - 2015. - № 50. – С. 65-88

зачастую объем добычи и прибыль низки и для того, чтобы продлить срок эксплуатации и избежать больших потерь ресурсов применяют пониженные ставки роялти.

Нефть подразделяется на категории, и таких категорий для расчета роялти выделяют три:

- старая – это та нефть, которая добывается из месторождений, открытых еще до 1972 года, к ней применяются самые высокие ставки;
- новая – к ней относятся месторождения, начавшие «работать» с 1972 по 1992 годы, применяет средний уровень ставок;
- третичная – самые низкие ставки применяются к месторождениям разработанным после 1 октября 1992 года.

Расчет роялти представляет собой гибкую формулу, которая гарантирует в свою очередь поступление минимальных сумм в бюджет провинций засчет минимальной ставки, предусматривает максимальную ставку, помимо этого, она чувствительна к вышеперечисленным категориям нефти и ее качеству: чем старше нефть, тем выше ставка. По всем трем категориям нефти для определения ставки роялти отдельно устанавливаются справочные цены для обычной и тяжелой нефти.

В Альберте максимальная ставка применяется к скважинам, работающим после 1.04.2009, ее размер составляет 5 %. Также в рамках программы, нацеленной на широкие разведочные работы, применяются различные преференции, в том числе роялти-каникулы (до \$1000000 на одну скважину, либо в течение 12 месяцев добычи для скважин глубиной более 2000 метров). Также предусмотрены различные льготные режимы, поощряющие развитие месторождений и добычу из них.

Федеральные и региональные налоги оказывают довольно большую нагрузку на нефтегазовый комплекс страны. Для ее снижения в канадских провинциях применяется разнообразная система налоговых льгот (скидок в зависимости от условий и особенностей разработки месторождений

углеводородного сырья), которая увеличивает инвестиционную привлекательность месторождения.

Интересный и полезный опыт Канады заключается в том, что в стране сегодня действует развитая и отрегулированная система точечного учета и подробного мониторинга показателей всех месторождений. Так, например, можно в любой момент ознакомиться с показателями дебита скважин, их глубиной, датой открытия и начала разработки, качество добываемых ресурсов, их технические параметры. Установлений подобной системы потребовала от страны огромных затрат, но результат того стоил, он оправдан, а вложения были окуплены.

На рынке Соединенных штатах Америки осуществляют деятельность тысячи частных добывающих компаний¹². Как сложна система устройства США, так непроста и их налоговая система. Она состоит из уровней и подуровней, включает в себя налоги как федеральные, так и на уровне штатов/муниципалитетов. Компании нефтегазовой отрасли платят разные комбинации бонусов, роялти, налога на добытые полезные ископаемые, налогов на прибыль корпораций и налога на имущество. За штатами закреплено право самостоятельно устанавливать «комплект» уплачиваемых налогов и сборов.

Владельцами прав на минеральные ресурсы на суше могут быть федеральное правительство, штаты, индейские резервации, физические лица, корпорации, трасты и т.д. А вот шельфовыми ресурсами владеет правительство США. Поэтому все поступления роялти от пользования шельфовыми месторождениями поступают в федеральный бюджет.

Довольно значительна доля бонусов в общем объеме налоговых платежей. Бонусы для проектов на суше определяются в ходе переговоров с владельцами прав на минеральные ресурсы или на основе торгов. Налоги на доходы корпораций в США включают федеральный налог на прибыль, ставка

¹² Варламова, А.С. Зарубежный опыт развития нефтегазовой отрасли / А.С. Варламова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2016. - № 48. – С. 32-38

которого составляет 35%, и налоги на прибыль, устанавливаемые штатами, ставки которых различаются.

Так как штаты вольны устанавливать свои правила – их системы налогообложения могут весьма значительно различаться. Наиболее распространенными налогами на добывающую промышленность на уровне штатов являются роялти и специальный налог на добычу. Поступления от специального налога идут в бюджет того штата, где добываются ресурсы, там же он и подлежит налогу. В большинстве случаев налог на добычу определяется в процентном отношении к валовому доходу от реализации сырья, но штаты могут взимать налог как процент от валового дохода или по фиксированной специфической ставке на объем добытых ресурсов. Адвалорная налоговая ставка обеспечивает большую гибкость налоговой системы по сравнению со специфической.

Проблема поддержки стабильного уровня добычи низкорентабельных скважин, а также поиска и разработки новых залежей заставила Конгресс Соединенных штатов Америки принять Закон «О добыче и сохранении отечественных нефти и газа». Данный закон регламентирует систему налоговых льгот и скидок, изменены в большую сторону вычеты в части роялти минимального налогооблагаемого дохода, сделан акцент на низкорентабельные месторождения путем внедрения новых стимулов к их эксплуатации.

Показательным примером является организация налогообложения в штате Аляска. Применяющаяся в данном штате система изъятия доходов от эксплуатации месторождений нефти и газа включает следующие основные элементы:

- Бонусы, величина которых определяется на основе конкурентных торгов за выставленные участки;
- Роялти: ставка варьируется от 12,5% до 20% в зависимости от характеристик месторождения; в целях стимулирования разработки наиболее сложных месторождений могут применяться пониженные ставки роялти;
- Налог штата на добычу полезных ископаемых;

- Налог на имущество;
- Налог на прибыль корпораций, взимаемый на уровне штата (9,4%);
- Федеральный налог на прибыль корпораций (35%).

С 2007 года в штат действует подход при котором в качестве налоговой базы при исчислении налога на добычу является чистый доход (из валового дохода вычитаются капитальные и операционные затраты). До этого налог на добычу определялся на основе валового дохода (стоимости продукции). Помимо этого, налоговая ставка линейно зависит от цены на нефть. Если стоимость равна \$30 за баррель, то ставка 25%. В случае повышения цены до \$92,5 за баррель налоговая ставка не отстает и растет до 50%. Максимальное значение зафиксировано на 75%.

Великобритания и Норвегия основали налоговые системы на принципе налогообложения доходов.

В Великобритании роялти отменены с 1982 г. (по месторождениям, разрешение на разработку которых было получено до 1982 г., роялти выплачиваются по ставке 12,5%). Налог на прибыль корпораций в Великобритании в настоящее время составляет 30%. Кроме того, существует специальный налог на доход нефтяных компаний, составляющий 75% чистого дохода и применяющийся после того, как все капитальные затраты возмещены. Налог не применяется при уровне добычи менее 20 тыс. барр. в сутки. С 1993 г. ставка данного налога снижена с 75% до 50%. На месторождениях, разрешение на разработку которых было получено после марта 1993 г., налог не применяется. В 2000-е годы в условиях повышения цен на нефть в Великобритании был введен специальный дополнительный налог на прибыль добывающих компаний от добычи нефти и газа. Ставка данного налога составляла 20%. В 2011 г. его ставка была повышена до 32%.

В Норвегии роялти не применяются с 1986 г. (до 1986 г. ставка роялти составляла здесь 8–14%). В основе налоговой системы страны лежит специальный отраслевой налог на прибыль, величина которого составляет 50%, и общий налог на прибыль, равняющийся 28%. Использование специального

налога не позволяет нефтяным компаниям направлять доход от добычи нефти на покрытие убытков от других видов деятельности, сокращая, тем самым, налоговую базу. Кроме того, в системе налогообложения Норвегии важное место занимают роялти, определяемые по скользящей шкале. Такой подход стимулирует разработку небольших месторождений с глубоким залеганием нефти. Нефтегазовая отрасль не отвергает наличия иностранных инвестиций, так как они способствуют росту эффективности производства, но все-таки норвежской модели недропользования присущ жесткий протекционизм.

В Австралии компании платят специальный ресурсный налог по ставке 40%, за налоговую базу принимается доход от добычи нефти и газа.

Развивающиеся страны широко используют контракты о разделе продукции. Например, в Китае доля государства в прибыльной продукции в зависимости от того, каков объем суточной добычи нефти – варьирует от 10 до 60 процентов. С той части нефти и газа, которая остается компании, уплачивается налог.

Налоговые режимы, применяемые в отношении добывающей промышленности, существенно варьируют по различным странам. Чаще всего применяются адвалорные ставки роялти, их фактическая величина варьирует в пределах от 2% до 30%.

Достаточно распространена в странах система ставок, при которой ее размер зависит от объема добычи. В некоторых странах доля прибыльной нефти определяется на основе нормы доходности. В странах, где широко применяется СРП ставки в отрасли зачастую более высокие по сравнению с другими отраслями экономики.

В одних странах распространен опыт одновременного использования налога на прибыль и ресурсных налогов и сборов, размер которых зависит от нормы доходности каждого проекта. В других странах устанавливается какая-то конкретная цена на сырье и в случае, если идет ее превышение, то применяется повышенная ставка налога на прибыль корпорации.

Инвестиции в нефтегазовой отрасли важный и необходимый элемент, поэтому часто применяются разные инвестиционные льготы. Например, разрешается вычитать затраты на проведение геолого-разведочных и эксплуатационных работ, применение ускоренной амортизации. Менее распространены налоговые каникулы или пониженные ставки. Они чаще находят применение в небольших, наименее разведанных географических областях.

В налогообложении других отраслей добывающей промышленности в развивающихся странах применяют как стандартные роялти, так и роялти, основанные на определяемом тем или иным образом доходе или изменяющиеся по скользящей шкале.

Системы налогообложения в странах с переходной экономикой имеют свои особенности¹³.

На Украине налогообложение нефтегазового сектора основывается на специальных рентных платежах за нефть, природный газ и газовый конденсат. Ставки рентных платежей являются адвалорными. Налоговой базой является стоимость добытой нефти, природного газа и газового конденсата, определяемая по ценам их реализации, но не ниже средних рыночных цен в отчетном налоговом периоде. При этом учитываются горно-геологические условия добычи углеводородов на конкретных месторождениях. Величина рентного платежа при добыче нефти, газа и газового конденсата устанавливается с учетом средней глубины скважин на месторождении и среднего по месторождению дебита одной эксплуатационной скважины. От уплаты рентных платежей освобождаются нефть, газ и газовый конденсат, добытые на морских месторождениях; из месторождений, расположенных на глубине более 5000 м; а также сверх базового объема из месторождений с трудноизвлекаемыми и истощенными запасами.

Как и в России, в Казахстане основа налогообложения добычи полезных ископаемых это НДПИ, но плюсом к нему идет налог на сверхприбыль

¹³ Голуб, А. А. Экономика природопользования / А. А. Голуб, Е. Б. Струкова. – Москва : Аспект Пресс, 2010. – 123

(рассчитывается раз в год, налоговая база определяется как часть дохода, которая после уплаты налога на прибыль корпораций превышает 125% от суммы налоговых вычетов). Дополнительно может применяться акциз. «Казахстанский» НДС отличается от применяемого в России тем, что по своей характеристике он все же схож с роялти. Ставка устанавливается по шкале, которая зависит от объема накопленного ресурса за год. При расчете налога используются справочные (мировые) цены на стандартные сорта углеводородов.

С 2003 года действует налог на экспортируемую нефть. В зависимости от уровня мировой цены изменяется ставка налога. Интервал колеблется от 0 до 32% . Налоговая база - стоимость нефти, исчисляемая исходя из фактического объема экспорта нефти и ее мировой цены, определяемой так же, как при расчете НДС.

Нефтегазовые доходы в крупных странах удачно поглощаются национальными экономиками и распределяются среди многочисленного населения. В южных арабских странах наоборот, растворяет в себе доходы немногочисленное население.

В странах Ближнего и Среднего Востока нефтегазовая отрасль полностью национализирована и контролируется государством через государственные нефтяные компании. Особенной чертой этих стран стало то, что они весьма преуспели в области инвестирования в западную экономику путем целенаправленных вложений в структуры транснациональных корпораций и крупных международных финансовых организаций. Путем приобретения активов иностранных нефтекомпаний, они осуществляют эффективный контроль за полным циклом добычи, переработки, и сбыта.

Нефтегазовые доходы в бюджете страны занимают примерно половину в федеральном бюджете. В Америке подобные показатели наблюдаются в тех штатах, которые основаны на добыче углеводородов. Например, Аляска – там ТВ 2012 году зафиксирован уровень доходов бюджета от нефтегазовых

поступлений на 56%¹⁴. Однако в масштабах всей страны доля нефтегазовых остается незначительной в связи с высокой степенью диверсификации американской экономики.

В канадской провинции Альберта, подобно Аляске финансируемой за счет поступлений от использования природных ресурсов, доля налоговых поступлений от энергоресурсов в бюджете 2014 года составила около 27% (в 2013 году — 25%). При этом доля доходов Альберты в структуре доходов консолидированного бюджета Канады — около 20%¹⁵.

В Великобритании уровень нефтегазовых доходов находится примерно на отметке 25% (в 2013 году). В следствии снижения производства нефти и газа, уровень доходов заметно снизился по сравнению с 2012, тогда доходы от нефтегазового сектора равнялись 44%.

Структура бюджета Норвегии имеет общие черты с российским. Там также подразделяют все доходы на нефтегазовые и ненефтегазовые. В 2014 нефтегазовые доходы равнялись 26,7%.

В Казахстане доходы от добычи и экспорта нефти составляют 25% ВВП.

Изучение зарубежного опыта управления и развития нефтегазовой отрасли, исследование основных проблем отрасли в странах, являющихся конкурентами России на мировом нефтегазовом рынке, а также тенденций развития мирового нефтегазового комплекса в целом является необходимым условием для формирования научных представлений об основных направлениях повышения эффективности функционирования современной российской нефтегазовой отрасли как составной части мировой.

Для богатых сырьевыми ресурсами стран налоговый режим для добывающей промышленности играет чрезвычайно важное значение. При этом не существует единой «лучшей практики», применимой для всех стран. Разные страны выбирают подходящий налоговый режим исходя из собственных

¹⁴ Understanding Alaska's Budget [Электронный ресурс].: Официальный сайт Правительства Аляски. – Режим доступа: <http://www.alaskabudget.com/revenue/>

¹⁵ 2014–2015 Second Quarter Fiscal Update and Economic Statement [Электронный ресурс] : Официальный сайт Правительства Альберты. – Режим доступа: <http://finance.alberta.ca/publications/budget/quarterly/2014/2014-15-2nd-Quarter-Fiscal-Update.pdf>

особенностей, решаемых социально-экономических задач и существующих ограничений. Значительное влияние на подходы к налогообложению добывающей промышленности оказывает уровень экономического развития страны, в частности, опыт и возможности налогового администрирования. Более развитые страны имеют более развитые системы налогового администрирования, это позволяет им применять более сложные системы налогообложения¹⁶.

1.3 Роль поступлений в формировании бюджета

Доходы федерального бюджета страны включают в себя как нефтегазовые так и ненефтегазовые доходы, первые в свою очередь на сегодняшний день составляют примерно половину всех доходов. Основная часть поступлений идет от добычи углеводородного сырья и от экспортных пошлин.

Налог на добычу полезных ископаемых распределяется между бюджетами различных уровней. При этом такое распределение зависит от вида полезного ископаемого. В соответствии с Бюджетным кодексом РФ в федеральный бюджет зачисляются налоговые доходы от:

- добычи газа горючего природного - по нормативу 100 процентов;
- добычи углеводородного сырья за исключением газа горючего природного - по нормативу 100 процентов;
- добычу полезных ископаемых за исключением углеводородного сырья, природных алмазов и общераспространенных полезных ископаемых - по нормативу 40 процентов;
- добычи полезных ископаемых на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации, за пределами территории Российской Федерации - по нормативу 100 процентов;

¹⁶ Львова, О.А. Баланс интересов государства и бизнеса в современных системах налогообложения нефтяного сектора / О.А. Львова // Государственное управление. Электронный вестник. - 2015. - № 50. – С. 65-88

- регулярных платежей за добычу полезных ископаемых (роялти) при выполнении соглашений о разделе продукции в виде углеводородного сырья (газ горючий природный) - по нормативу 100 процентов;

- регулярных платежей за добычу полезных ископаемых (роялти) при выполнении соглашений о разделе продукции в виде углеводородного сырья (за исключением газа горючего природного) - по нормативу 95 процентов;

- регулярных платежей за добычу полезных ископаемых (роялти) на континентальном шельфе, в исключительной экономической зоне Российской Федерации, за пределами территории Российской Федерации при выполнении соглашений о разделе продукции - по нормативу 100 процентов¹⁷.

Изучив структуру ВВП России за 2014 год - видим, что доля добывающей промышленности в валовом внутреннем продукте 9,11 %. Данные представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Валовая добавленная стоимость по видам экономической деятельности ОКВЭД

Показатели в млн. руб

Вид экономической деятельности	Валовая добавленная стоимость в 2014 г.,	Доля в общем объеме, %
ВСЕГО	67652,9	100
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	3173,3	4,69
Рыболовство, рыбоводство	138,5	0,20
Добыча полезных ископаемых	6 161,5	9,11
Обрабатывающие производства	9 209,0	13,61
Электроэнергия, газ и вода	1 951,1	2,88
Строительство	4 396,4	6,50
Оптовая и розничная торговля; ремонт бытовых изделий	10 887,4	16,09
Гостиницы и рестораны	617,8	0,91
Транспорт и связь	5 025,2	7,43
Финансовая деятельность	3 307,1	4,89
Операции с недвижимостью	11 440,0	16,91

¹⁷ Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : фед. закон от 31.07.1998 N 145-ФЗ. ред. от 15.02.2016, с изм. от 30.03.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

Окончание таблицы 1

Вид экономической деятельности	Валовая добавленная стоимость в 2014 г.,	Доля в общем объеме, %
Государственное управление и военная безопасность;	5 776,0	8,54
Образование	1 860,9	2,75
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	2 640,4	3,90
Прочие коммунальные, социальные и персональные услуги	1 098,6	1,62
Деятельность домашних хозяйств	436,1	0,64

При этом, добыча сырой нефти и природного газа занимает 88% (5414,41 млрд.руб.) от общей суммы ВВП по добыче полезных ископаемых. Оставшиеся 12% приходятся на добычу каменного угля, бурого угля и торфа (4%), добычу урановой и ториевой руд (0%), добычу металлических руд (4%) и добычу прочих полезных ископаемых (5%).

В таблице 2 представлены данные, отражающие динамику добычи нефти и газа в России¹⁸:

Таблица 2 – Объемы добычи нефти и газа

Вид сырья	2010	2011	2012	2013	2014
Нефть, млн.т	511,8	518,8	526,1	531,0	534,1
Газ, куб.м.	530,0	546,3	533,0	544,2	520,9

По данным британской нефтегазовой компании – British Petroleum в 2014 году добыча нефти в России составила 534,1 млн. т., добыча газа 520,9 куб.м. В случае с нефтью наблюдается положительная динамика, а вот добыча газа можно охарактеризовать немного скачкообразной тенденцией, но при этом на протяжении нескольких лет уровень добычи относительно постоянен. Это объясняется появлением новых добывающих компаний на рынке, ростом

¹⁸ Калашникова, И. В., Воприкова, А. А. Состояние и проблемы развития нефтегазового комплекса России / И. В. Калашникова, А. А. Воприкова // Электронное научное издание «Ученые заметки ТОГУ». – 2015. – Т. 6. - № 2. - С. 152 – 156

капитальных вложений в добывающую промышленность, проведением геолого-разведочных работ, введением в разработку новых месторождений¹⁹.

Экспорт нефти составил 223,5 млн. т., это на 5,5% ниже уровня 2013 года, экспорт газа в 2014 составил 179,5 млрд.куб.м, что на 12% меньше уровня 2013 года. Средняя экспортная цена за баррель сырой нефти установилась на уровне 94,35 долл.

Общий объем экспорта из Российской Федерации в стоимостном выражении составил 330,2 млрд. долл., в том числе: нефть сырая – 153887,9 млн.долл., нефтепродукты – 115874,7 млн. долл., газ природный – 55240,3 млн. долларов США, сжиженный природный газ 5243,5 млн.долл.²⁰. Таким образом, углеводородное сырье и продукты его переработки составляют 66,3% российского экспорта. В очередной раз такие данные подтверждают тот факт, что экономика страны находится в сильной зависимости от экспорта углеводородов – нефти, газа и продуктов, изготовленных из них.

Министерство финансов Российской Федерации сообщает, что в 2014 году доля нефтегазовых доходов составила в доходах федерального бюджета 51,3%. Несмотря на предпринимаемые меры по диверсификации экономики, доля нефтегазовых доходов в доходах федерального бюджета остается по-прежнему значительной.

Определение структуры доходов играет большую роль в формировании бюджета страны. Структура бюджета в разрезе налоговых и неналоговых доходов, а также фактическое исполнение нефтегазовых и ненафтегазовых доходов бюджета за период 2012 - 2014 годы представлены в Таблице 3:

¹⁹ Понкратов, В. В. Совершенствование налогообложения добычи углеводородного сырья в Российской Федерации / В. В. Понкратов // Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации. – Москва. – 2013. – С. 27

²⁰ Статистика внешнего сектора [Электронный ресурс] : Официальный сайт Центрального банка Российской Федерации. – Режим доступа: <http://www.cbr.ru/statistics/?Prtid=svs>

Таблица 3 – Параметры федерального бюджета в разрезе²¹

Показатели в млн. руб.			
Показатели	2012	2013	2014
Всего доходов	12 855,54	13 019,94	14 496,88
Налоговые	6 853,22	7 063,81	7 921,21
<i>% ко всем доходам</i>	53,3	54,3	54,6
Нефтегазовые	6 543,2	6 534,0	7 433,8
<i>% ко всем доходам</i>	50,9	50,2	51,3
<i>% к налоговым доходам</i>	95,48	92,50	93,85
Ненефтегазовые	6 402,4	6 485,9	7 063,1
<i>% ко всем доходам</i>	49,8	49,8	48,7
Неналоговые	5 937,67	5 905,01	6 464,70
<i>% ко всем доходам</i>	46,2	45,4	44,6
Расходы	12 957,30	13 387,34	13 960,13
Дефицит (–), профицит (+)	-101,76	-367,4	536,75

Как видно из таблицы, нефтегазовые доходы составляют больше 50% всех доходов (в 2012 г. – 50,9%, в 2012 и 2013 гг. – 50,2 и 51,3% соответственно), что доказывает сильную зависимость страны от доходов на углеводородное сырье. Главная задача состоит в том, чтобы обеспечить независимость бюджета РФ от таких доходов.

Доля нефтегазовых доходов в 2014 году по сравнению с 2013 увеличилась на 1,1%. На такое увеличение оказали влияние такие факторы как: рост курса доллара США по отношению к рублю (с 31,8 руб./долл. до 38,0 руб./долл.), увеличение объемов экспорта нефтепродуктов (на 8,3%), а также добычи нефти на 2,2%. Эти факторы компенсировали негативный эффект от снижения мировых цен на нефть марки «Юралс» (с 107,9 до 97,6 долл. США/барр.), цен на газ природный (с 342,3 до 317,5 долл./тыс. куб. м).

Рассмотрим, какую же роль занимают поступления по НДС среди всех налоговых доходов федерального и консолидированного бюджета субъектов РФ (Таблица 4).

²¹ Исполнение федерального бюджета [Электронный ресурс] : Официальный сайт Федерального казначейства.
– Режим доступа: <http://www.roskazna.ru/ispolnenie-byudzhetrov/federalnyj-byudzheta/>

Таблица 4 - Динамика налоговых доходов и налога на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья в федеральном и консолидированных бюджетах РФ

Показатель	2012		2013		2014	
	ФБ	КБ	ФБ	КБ	ФБ	КБ
Налоговые доходы	5 162 637,7	5 791 372,3	5 364 015,5	5 957 601,0	6 152 472,6	6 453 869,4
НДПИ	2 399 752,7	X	2 514 552,2	X	2 836 802,3	X
Удельный вес, %	46,48	X	46,88		46,12	

На период 2012-2014 г.г. поступления налоговых доходов в консолидированный бюджет субъектов носили положительный характер. Увеличение составило 11,44%.

Что касается поступления НДПИ в сумме всех налоговых доходов федерального бюджета, то здесь показатели находятся практически на одном уровне и имеют незначительные изменения от года к году. Так, в 2013 году рост удельного веса относительно 2012 года составил 0,40%, а в 2014 (относительно 2013) произошло уменьшение менее чем на 1%.

Таким образом, поступления по НДПИ в течение трех лет обеспечивали наполнение бюджета чуть больше, чем на 1\3. Динамика представлена на рисунке 1.

Как указывалось выше – в доходах федерального бюджета выделяют классификацию на нефтегазовые и ненефтегазовые. К нефтегазовым относят все поступления от взимания НДПИ по углеводородному сырью, в виде вывозных таможенных пошлин на товары, выработанные из нефти, а также в виде вывозных таможенных пошлин на природный газ и в качестве вывозных таможенных пошлин на сырую нефть.

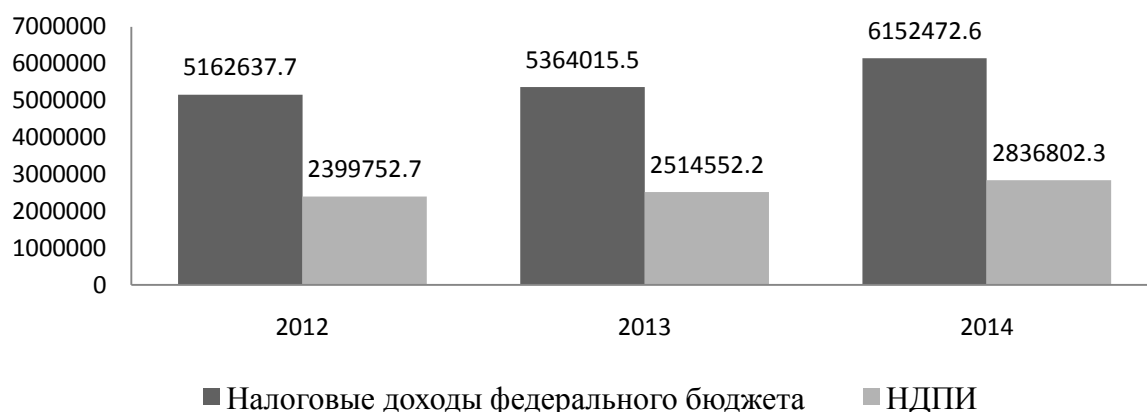


Рисунок 1 - Динамика налоговых доходов федерального бюджета и НДПИ за 2012-2014 гг., млн.руб.

В структуре нефтегазовых доходов более 60% составляют неналоговые доходы в виде вывозных таможенных пошлин. Доходы от уплаты НДПИ в федеральный бюджет за 2014 год составили более 2 835 млрд. рублей (38%), что на 12% больше аналогичных поступлений за 2013 год и на 18% по сравнению с 2012 годом^{22,23}. Структура нефтегазовых доходов федерального бюджета представлена ниже в таблице 5.

Таблица 5 - Состав нефтегазовых доходов в федеральном бюджете РФ

Показатель	Показатели в млрд.руб.		
	2012	2013	2014
Нефтегазовые доходы, всего	6453,18	6534,04	7433,81
НДПИ на нефть	2132,57	2190,19	2463,56
Удельный вес, %	33,05	33,52	33,14
НДПИ на газ горючий природный	257,39	311,73	357,23
Удельный вес, %	3,99	4,77	4,81
НДПИ на газовый конденсат	9,8	12,64	16,01
Удельный вес, %	0,15	0,19	0,22
Вывозные таможенные пошлины на нефть сырую	2489,65	2333,61	2620
Удельный вес, %	38,58	35,71	35,24
Вывозные таможенные пошлины на газ природный	433,5	479,04	487,61
Удельный вес, %	6,72	7,33	6,56

²² Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон Российской Федерации от 31.07.1998 г. N145-ФЗ. ред. от 15.02.2016, с изм. от 30.03.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

²³ Калашникова, Н. Ю. Особенности уплаты налога на добычу полезных ископаемых в 2015 году [Электронный ресурс] / Н.Ю. Калашникова // Наука-RASTUDENT.RU. – 2015. – N. 07(19). – Режим доступа: <http://nauka-rastudent.ru/19/2777/>

Окончание таблицы 5

Вывозные таможенные пошлины на нефтепродукты	1130,28	1206,84	1489,39
Удельный вес, %	17,52	18,47	20,04

На протяжении нескольких лет доля НДС на нефть в составе нефтегазовых доходов практически не менялась и находилась на уровне 33,2% в среднем. НДС на газ также не претерпевал серьезных изменений и его уровень держался в среднем 4,5%.

Если обратиться к данным о структуре поступлений НДС, видно, что его основу составляют поступления платежей от добычи нефти - Приложение.

В связи с применяемыми налоговыми льготами и преференциями, предоставляемыми нефтегазодобывающим предприятиям, бюджет ежегодно теряет часть потенциальных поступлений. В разные годы сумма выпадающих доходов составляла от 12,52% (в 2010 г.) до 14,71% (в 2013 г.) от поступлений данного налога. Это свидетельствует об активном использовании мер налогового стимулирования в добывающей отрасли.

Для более детального изучения данных воспользуемся отчетностью, публикуемой Федеральной налоговой службой:

Таблица 6 - Основания недопоступивших в бюджет сумм, в связи с применением налоговых льгот, тыс. руб²⁴

Основание	Показатели в тыс.руб		
	2012	2013	2014
Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налоговых льгот – всего	323 105 784	378 263 389	419 622 592
по налоговой ставке 0 % (рублей)	164 993 172	189 698 405	172 745 937
с применением коэффициента 0,7	2 073 868	2 720 318	2 834 758
с применением коэффициента Кв, меньшего 1 и (или) с применением коэффициента Кз, меньшего 1	156 038 744	185 844 666	244 041 897

²⁴ Сводные отчеты в целом по российской федерации и в разрезе субъектов российской федерации [Электронный ресурс] : база статистических и аналитических данных Федеральной Налоговой Службы РФ. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn24/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

Одно из весомых оснований по недостающим доходам в бюджете – льготы, связанные с применением налоговой ставки 0%. Перечень объектов, применительно к которым применяется данный вид льготы часто претерпевает изменения и в него периодически добавляются новые пункты. Это связано с разработкой новых месторождений нефти, газа горючего природного, газового конденсата, кондиционных руд олова, углеводородного сырья. Данные изменения строго привязываются к географическому положению участков недр, местам разработки, степени выработанности запасов конкретной залежи полезного ископаемого, срокам лицензии.

Коэффициент K_v понижающий, применяется он в зависимости от истощения месторождения. Коэффициент K_z характеризует величину запасов конкретного участка недр.

Если разведка, поиск и разработка месторождения осуществляется за счет средств компании либо возместили все расходы государства на данные цели, освобождены по состоянию на 1 июля 2001 года от отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы при разработке этих месторождений – такие предприятия вправе применить понижающий коэффициент 0,7. Низкие показатели могут быть связаны с тем, что в настоящее время поиск и разработка новых месторождений проводятся недостаточно широко и стабильно, в силу слабых поступлений инвестиций.

Год от года возрастает доля трудноизвлекаемых запасов (низкорентабельных). В силу высокой себестоимость добычи, высокая рентабельность трудноизвлекаемых запасов нефти почти невозможна. Введя достаточное количество преференций, необходим строгий контроль потерь бюджета, так как недобросовестные налогоплательщики пользуются недостатками действующей законодательной базы²⁵.

Грамотное налогообложение и налоговая политика со стороны государства в отношении предприятий нефтедобывающей промышленности

²⁵ Михалева, О. Л., Дубровина, И. Л. Роль налога на добычу полезных ископаемых в доходной части бюджета российской федерации / О. Л. Михалева, И. Л. Дубровина // Материалы 13-й Международной научно-практической конференции. – Самара. – 2014. - 282-284

должна преследовать две цели: во-первых, необходимо пополнять бюджет РФ, а во-вторых стимулировать разработку новых месторождений а основной задачей страны сегодня является плавное избавление госбюджета от сырьевой привязки и переход на производственный потенциал России²⁶.

²⁶ Жаворонкова, Е. Н. Анализ налоговой нагрузки в нефтяной отрасли в разрезе крупнейших российских и иностранных нефтяных компаний / Е. Н. Жаворонкова // Государственное управление. Электронный вестник. - 2015. - № 50. – С. 23-46

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Нефтегазовая отрасль является базовой отраслью современной российской экономики, её ключевым драйвером развития. Она обеспечивает значительную долю нефтегазовых доходов российского бюджета, так в 2014 г. её размер составил более 50%. На данный момент нефть и газ являются одним из приоритетных экспортных товаров России. Кроме того, результаты деятельности нефтегазового комплекса имеют ключевое значение для преодоления кризисных явлений.

При этом стоит отметить наличие комплекса очевидных проблем, которые необходимо решать для улучшения работы всего комплекса и обеспечения стабильного экономического развития страны, в условиях изменчивой макроэкономической ситуации. К ключевым технологическим проблемам отрасли относится низкий уровень нефтепереработки, высокий уровень износа основных фондов в нефтедобыче, снижение коэффициента нефтеизвлечения²⁷. Также наблюдается тенденция ухудшения горно-геологических и природно-климатических условий разведки и разработки, рост удаленности от центров переработки и сбыта. Для решения назревших проблем, необходимо внедрение инновационных технологий, а также формирование новых подходов к решению поставленных задач, что возможно реализовать посредством увеличения инвестиций в отрасль, а также благодаря эффективному государственному регулированию в отношении нефтегазового комплекса (НГК).

Совершенствование экономического механизма регулирования деятельности предприятий нефтегазового комплекса принадлежит к числу основных вопросов дальнейшего развития экономики Российской Федерации.

В том, что добыча нефти в России падает, а компании не стремятся начинать новые крупные проекты разработки новых месторождений, в

²⁷ Савенкова, О. Е., Искрицкая, Н. И., Налоговый маневр и перспективы модернизации налогообложения в российском нефтегазовом секторе / О. Е. Савенкова, Н. И. Искрицкая // Всероссийский нефтяной научно-исследовательский геологоразведочный институт (ВНИГРИ). – Казань. – 2015. - №62. – Т.2. – С. 7-11.

значительной мере виноваты перекосы в налоговой системе. Постепенно осознавая глубину негативных последствий неадекватной системы налогообложения нефтедобычи, правительство пытается решать проблемы точечными мерами: придумывая все новые налоговые льготы и исключения из общих правил.

Введение налога на прибыль от реализации добытой нефти является актуальным вопросом для исследования в настоящее время. В связи с этим был разработан проект Федерального закона "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части введения системы налогообложения в виде налога на прибыль от реализации добытой нефти".

Переход на предложенную законопроектом схему налогообложения освобождает предприятие от выплат по НДС. Иначе говоря, налог на прибыль от реализации добытой нефти должен заменить НДС. Налоговая ставка налога на прибыль от реализации добытой нефти, согласно законопроекту, составляет 60 % от налоговой базы. Прибыль от реализации добытой нефти на участках недр, соответствующих требованиям, приведенным в законопроекте, является объектом налогообложения.

Проведенный анализ позволяет сделать вывод, что внедрение системы налогообложения в виде налога на прибыль от реализации добытых ресурсов и освобождение от уплаты налога на добычу полезных ископаемых на месторождениях с низкими запасами нефти и газа, позволит стимулировать добычу углеводородов на неразрабатываемых ранее залежах действующих месторождений, а также вовлечь в разработку новые месторождения, что приведет к увеличению объемов добычи углеводородного сырья.

Ожидаемый прирост добычи углеводородного сырья компаниями, перешедшими на систему налогообложения в виде налога на прибыль от реализации добытой нефти, позволит увеличить налоговую базу не только по налогу на прибыль, но также налоговую базу для расчета вывозной таможенной пошлины на нефть в случаях реализации углеводородов на экспорт. Также предлагаемый механизм обеспечит при налогообложении на основе

применения НФР учет не только мировой цены и обменного курса, но и индивидуальные расходы на добычу и транспортировку нефти.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон Российской Федерации от 31.07.1998 г. N145-ФЗ. ред. от 15.02.2016, с изм. от 30.03.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

2 ГОСТ 5542-87 Газы горючие природные для промышленного и коммунально-бытового назначения. Технические условия. – Введ. 01.01.1998. – Москва : ИПК Издательство стандартов, 2004

3 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ // Российская газета. - 1998.

4 Налоговый кодекс Российской Федерации : Часть вторая [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.08.2000 N 117-ФЗ ред. от 05.04.2016, с изм. от 12.04.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

5 О внесении изменений в главу 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 29.11.2012 N 204-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online>

6 О недрах [Электронный ресурс] : фед. закон от 21.02.1992 N 2395-1 ред.от 13.07.2015. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

7 О таможенном тарифе [Электронный ресурс] : фед.закон от 21.05.1993 N 5003-1 ред. от 05.04.2016. // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

8 Письмо Федеральной Налоговой службы от 17 ноября 2014 г. N ГД-4-3/23728@ о данных, необходимых для исчисления НДС в отношении нефти за октябрь 2014г. [Электронный ресурс]: Министерство финансов Российской Федерации, Федеральная налоговая служба // Справочная правовая система

«КонсультантПлюс». – Режим доступа:
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_157741/

9 Письмо Федеральной налоговой службы от 4.05. 2012 г «О коэффициенте степени выработанности участка недр для целей НДС» [Электронный ресурс]: Министерство финансов Российской Федерации, Федеральная налоговая служба // Информационно-правовой портал «Гарант.ру». – Режим доступа:
<http://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/70076360/>

10 Варламова, А. С. Зарубежный опыт развития нефтегазовой отрасли / А. С. Варламова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2016. - № 48. – С. 32-38.

11 Вещунова, Н. Л. Налоги Российской Федерации : монография / Н. Л. Вещунова. – Санкт-Петербург : Питер, 201. – 89 с.

12 Глазова Е. С., Степанова М. П. Налогообложение нефтедобычи: тенденции развития / Е. С. Глазова, М. П. Степанова // Финансовый менеджмент. – 2013. – №3. – С. 80–99.

13 Голуб, А. А. Экономика природопользования / А. А. Голуб, Е. Б. Струкова. – Москва : Аспект Пресс, 2010. – 123

14 Жаворонкова, Е. Н. Анализ налоговой нагрузки в нефтяной отрасли в разрезе крупнейших российских и иностранных нефтяных компаний / Е. Н. Жаворонкова // Государственное управление. Электронный вестник. - 2015. - № 50. – С. 23-46

15 Калашникова, И. В., Воприкова, А. А. Состояние и проблемы развития нефтегазового комплекса России / И. В. Калашникова, А. А. Воприкова // Электронное научное издание «Ученые заметки ТОГУ». – 2015. – Т. 6. - № 2. - С. 152 – 156

16 Львова, О. А. Баланс интересов государства и бизнеса в современных / О. А. Львова // Государственное управление. Электронный вестник. - 2015. - № 50. – С. 65-88

17 Мещерин, А. Не налоговый рай, но и не круги ада / А. Мещерин // «Нефтегазовая вертикаль». – 2015. – № 1. – С. 24-29.

18 Мещерин, А. НФР: очередная льгота для очередных месторождений? / А. Мещерин // «Нефтегазовая Вертикаль». – 2015. - №17-18. – С. 32-38

19 Мещерин, А. Почему НФР - не НДС / А. Мещерин // «Нефтегазовая Вертикаль». – 2015. - №8. – С. 34-39

20 Михалева, О. Л., Дубровина, И. Л. Роль налога на добычу полезных ископаемых в доходной части бюджета российской федерации / О. Л. Михалева, И. Л. Дубровина // Материалы 13-й Международной научно-практической конференции. – Самара. – 2014. - 282-284

21 Панчева, В. С. Совершенствование налогообложения добычи нефти и газа в России : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 / Панчева Валерия Сергеевна. – Москва, 2015. – 126 с.

22 Понкратов, В. В. Оценка целесообразности применения налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья в Российской Федерации / В. В. Понкратов // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». - 2013. - № 2. - С. 178–182

23 Понкратов, В. В. Совершенствование налогообложения добычи углеводородного сырья в Российской Федерации / В. В. Понкратов // Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации. – Москва. – 2013. – С. 27

24 Родина, Л. А. Нефтяная отрасль России: источник богатства и проблем налогообложения /Л. А.Родина // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». - 2007. - № 1. - С. 8–13.

25 Савенкова, О. Е., Искрицкая, Н. И., Налоговый маневр и перспективы модернизации налогообложения в российском нефтегазовом секторе / О. Е. Савенкова, Н. И. Искрицкая // Всероссийский нефтяной научно-исследовательский геологоразведочный институт (ВНИГРИ). – Казань. – 2015. - №62. – Т.2. – С. 7-11.

26 Терешок, А. В. Совершенствование налогового регулирования в целях стимулирования развития российской нефтяной отрасли / А. В. Терешок // Государственное управление. Электронный вестник. - 2014. - № 44. – с. 83-105

27 Эдер, Л., Филимонова, И. Пессимистические последствия / Л. Эдер, И. Филимонова // «Нефтегазовая вертикаль». – 2015. – № 1. – С. 41-42.

28 Яртиева, А. Ф. Налогообложение нефтедобывающей промышленности: история, перспективы, эффективность для недропользователя / А. Ф. Яртиева // Нефтегазовая геология. Теория и практика. – 2015. - Т.10. - №2.

29 Голомедов, В. И. Стратегии российских ВИНК в условиях глобального рынка [Электронный ресурс] /В. И. Голомедов // Вестник МГИМО. - 2013. - № 5. - С. 162-168. URL: <http://vestnik.mgimo.ru/razdely/ekonomika/strategii-rossiyskih-vink-v-usloviyah-globalnogo-rynka>

30 Квитко, Р. Совершенствование условий привлечения инвесторов в недропользовании [Электронный ресурс] / Р. Квитко // Zakon.ru – Первая социальная сеть для юристов. – 2015. - Режим доступа: https://zakon.ru/blog/2015/5/15/covershenstvovanie_uslovij_privlecheniya_investorov_v_nedropolzovanii

31 Understanding Alaska's Budget [Электронный ресурс].: Официальный сайт Правительства Аляски. – Режим доступа: <http://www.alaskabudget.com/revenue/>

32 2014–2015 Second Quarter Fiscal Update and Economic Statement [Электронный ресурс] : Официальный сайт Правительства Альберты. – Режим доступа: <http://finance.alberta.ca/publications/budget/quarterly/2014/2014-15-2nd-Quarter-Fiscal-Update.pdf>

33 Статистика внешнего сектора [Электронный ресурс] : Официальный сайт Центрального банка Российской Федерации. – Режим доступа: <http://www.cbr.ru/statistics/?Prtid=svs>

34 Исполнение федерального бюджета [Электронный ресурс] : Официальный сайт Федерального казначейства. – Режим доступа: <http://www.roskazna.ru/ispolnenie-byudzheto/federalnyj-byudzheto/>

35 Данные по формам статистической налоговой отчётности [Электронный ресурс] : база статистических и аналитических данных Федеральной Налоговой Службы РФ. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn24/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

36 Калашникова, Н. Ю. Особенности уплаты налога на добычу полезных ископаемых в 2015 году [Электронный ресурс] / Н.Ю. Калашникова // Наука-RASTUDENT.RU. – 2015. – N. 07(19). – Режим доступа: <http://nauka-rastudent.ru/19/2777/>

37 Сводные отчеты в целом по российской федерации и в разрезе субъектов российской федерации [Электронный ресурс] : база статистических и аналитических данных Федеральной Налоговой Службы РФ. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn24/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

38 Кувшинова, О., Папченкова М. Люди важнее нефти [Электронный ресурс] / О. Кувшинова, М. Папченкова // Электронное периодическое издание «Ведомости». – 2014. – N. 3532. – Режим доступа: <http://www.vedomosti.ru/newspaper/articles/2014/02/19/lyudi-vazhnee-nefti>

39 Супинский, С. Формулу газового НДС внесут в правительство с разногласиями [Электронный ресурс] / С. Супинский // Газета.ру. – 2013. – Режим доступа: <http://www.gazeta.ru/business/2013/03/06/5002413.shtml>

40 Налоговая реформа для нефтяных компаний [Электронный ресурс] : Аудиторская компания Арт-Аудит. – 2015. – Режим доступа : http://www.art-audit.com/press_center/891.html

41 Выгон, Г., Рубцов А., Клубков С., Ежов С. Налоговая реформа нефтяной отрасли: основные развилки [Электронный ресурс] / Г. Выгон, А. Рубцов, С. Клубков, С. Ежов // VYGON Consulting – независимый национальный отраслевой консультант по вопросам развития ТЭК России. – 2015. – Режим доступа : http://vygon.consulting/upload/iblock/6b7/vygon_consulting_upstreamtaxreform.pdf

42 Ежов, С., Рубцов, А. Развилки налоговой реформы [Электронный ресурс] / С. Ежов, А.Рубцов // Электронный журнал OIL&GAS JOURNAL RUSSIA. – 2016. – Апрель. – С. 22-25

43 Роснефть предлагает налоговый эксперимент [Электронный ресурс] // Газета.ру. – 2015. – Режим доступа : http://www.gazeta.ru/business/news/2015/05/07/n_7173477.shtml

44 Косолапов, А. А., Котов Д. В. Сценарии развития инфраструктуры газодобычи в Восточной Сибири [Электронный ресурс] / А.А. Косолапов, Д.В. Котов // Электронный научный журнал «Нефтегазовое дело». - 2015. - №6. – Режим доступа: http://www.ogbus.ru/issues/6_2015/ogbus_6_2015_p546-563_KosolapovAA_ru.pdf

45 Сороколет, И. И., Шавдин М. С. Оценка эффективности управления проектом освоения Юрубчено-Тохомского месторождения [Электронный ресурс] / И. И. Сороколет, М. С. Шавдин // «Региональное развитие: электронный научно-практический журнал». – 2015. – 4(8). – Режим доступа: <https://regrazvitie.ru/otsenka-effektivnosti-upravleniya-proektom-osvoeniya-yurubcheno-tohomskogo-mestorozhdeniya/>

46 Косолапов, А. А., Котов, Д. В. Сценарии развития инфраструктуры газодобычи в восточной Сибири [Электронный ресурс] / А.А. Косолапов, М.С.Котов // Электронный научный журнал «Нефтегазовое дело». – 2015. - №6. – Режим доступа: <http://ogbus.ru>